GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 35562C
Inscrit le 5 décembre 2014

-

Audience publique du 29 juillet 2015

Appel formé par
Monsieur ..., …
contre
un jugement du tribunal administratif du 22 octobre 2014 (n° 33265 du rôle)
dans un litige l'opposant à
une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'appel en garantie

-

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 35562C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 5 décembre 2014 par la société à responsabilité limitée LOYENS & LOEFF LUXEMBOURG s.à r.l., avocat à la Cour, inscrite au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, ayant son siège social à L-2540 Luxembourg, 18-20, rue Edward Steichen, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 174.248, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, avec adresse professionnelle à la même adresse, au nom de Monsieur ..., demeurant à L-…, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 22 octobre 2014 (n° 33265 du rôle), l'ayant débouté de son recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 23 mai 2013, répertoriée sous le numéro C 18605 du rôle, portant rejet de sa réclamation introduite en date du 30 avril 2013 à l'encontre d'un bulletin d'appel en garantie émis le 23 janvier 2013 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 19 décembre 2014 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 22 janvier 2015 par Maître Jean-Pierre WINANDY pour compte de Monsieur ... ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Nadège LE GOUELLEC, en remplacement de Maître Jean-Pierre WINANDY, et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Lou THILL en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 5 mars 2015 ;

Vu les pièces supplémentaires déposées au greffe de la Cour administrative le 5 juin 2015 par Maître Jean-Pierre WINANDY pour compte de Monsieur ... ;

Vu le courrier déposé par le délégué du gouvernement au greffe de la Cour administrative le 12 juin 2015.

-

En date du 23 janvier 2013, le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *bureau d'imposition* », émit un bulletin d'appel en garantie (« *Haftungsbescheid* ») en vertu du § 118 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », à l'encontre de Monsieur ..., en sa qualité d'associé unique et de gérant administratif de la société à responsabilité limitée ... s.à r.l., ci-après désignée par la « *société* ... », ledit bulletin déclarant Monsieur ... codébiteur solidaire d'un montant total de ... euros, en principal et intérêts, au titre de la retenue de l'impôt sur les traitements et les salaires des années 2005, 2008, 2009, 2010, 2011 et 2012.

Par courrier recommandé de son litismandataire du 30 avril 2013, Monsieur ... fit introduire une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après le « *directeur* », à l'encontre dudit bulletin d'appel en garantie.

Par décision du 23 mai 2013 (n° C 18605 du rôle), le directeur rejeta comme non fondée la réclamation introduite par Monsieur ... dans les termes suivants :

« *Vu la requête introduite le 30 avril 2013 par Maître Fränk Rollinger, au nom du sieur ..., demeurant à L-2449 Luxembourg, pour réclamer contre le bulletin d'appel en garantie émis en vertu du § 118 de la loi générale des impôts (AO) par le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 en date du 23 janvier 2013 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu le § 119 alinéa 1er AO, ensemble les §§ 228 et 301 AO ;

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§238 AO) dans les forme (§249 AO) et délai (§245 AO) de la loi ; qu'elle est partant recevable ;

Considérant que le bureau d'imposition, après avoir constaté que le réclamant était tenu en sa qualité de gérant unique de la société à responsabilité limitée ..., actuellement en état de faillite, de payer sur les fonds administrés les impôts dont la société était redevable et qu'il avait négligé de remplir les obligations qui lui incombaient à cet égard aux termes du §103 AO, l'a déclaré responsable du non-paiement de la retenue d'impôt sur traitements et salaires due par la société pour les années 2005, 2008, 2009, 2010, 2011 et 2012 au montant total en principal et intérêts de ... euros ; qu'à cet égard l'omission de verser les sommes échues serait à considérer comme faute grave au sens du § 109 AO ;

Considérant que le réclamant fait valoir notamment qu'aucune inexécution fautive ne saurait lui être reprochée ;

Considérant que le représentant est responsable du paiement des dettes d'impôt de la personne morale qu'il représente dans les conditions prévues aux §§ 103 et 109 AO ;

qu'aux termes du § 103 AO il est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à la société, notamment de remettre les déclarations fiscales dans les délais légaux et de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable (CE 20.10.1981 n°6902) ;

que dans la mesure où le gérant par l'inexécution fautive de ces obligations a empêché la perception de l'impôt légalement dû, il est, en principe constitué co-débiteur solidaire des arriérés d'impôt de la société, conformément au § 109 AO ;

que la responsabilité du gérant est à qualifier de fautive du moment que les impôts échus, même avant son entrée en fonction, ne sont pas payés sur les fonds disponibles de la société à l'administration ;

Considérant que sa responsabilité, pour les actes par lui accomplis pendant la période de ses fonctions, survit à l'extinction de son pouvoir de représentation (§110 AO) ;

Considérant que sous l'empire du §118 AO la poursuite du tiers responsable, à la différence de l'imposition du contribuable, est toujours discrétionnaire et exige de ce fait, en vertu du §2 de la loi d'adaptation fiscale (StAnpG), une appréciation effective et explicite des circonstances qui justifient la décision en raison et en équité (BFH 19 février 1965 StRK § 44 EStG R.13 ; jurisprudence constante pour RTS, notamment BFH 24 novembre 1961, BStBl. 1962.37 ; 3 février 1981, BStBl. 1981 II 493 ; cf. Becker-Riewald-Koch § 2 StAnpG Anm. 5 Abs.3) ;

que l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire implique une motivation quant au principe-même de la mise en œuvre de la responsabilité d'un ou de plusieurs représentants, quant à la désignation du représentant dont la responsabilité est engagée et quant au quantum de sa responsabilité ;

Considérant qu'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO dans le chef du gérant d'une société n'est pas suffisant pour engager sa responsabilité en application du § 109 alinéa 1 AO et pour voir émettre à son encontre un bulletin d'appel en garantie, le législateur ayant posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive - « schuldhafte Verletzung » - des obligations du représentant de la société envers le fisc (CA du 22.02.2000, n°11694C) ;

Considérant qu'en l'espèce l'auteur de la décision a révélé les circonstances particulières susceptibles de justifier sa décision de poursuivre le réclamant et de mettre à sa charge l'intégralité des impôts de la société au titre de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires due par la société pour les années 2005, 2008, 2009, 2010, 2011 et 2012 ;

qu'il développe clairement les raisons qui l'ont conduit à engager la responsabilité du gérant, pour les années d'imposition litigieuses ;

Considérant qu'il se dégage d'une publication au Registre de Commerce et des Sociétés dépôt n° L040095754 du 26 novembre 2004 que lors de l'immatriculation en date du 12 novembre 2004, le réclamant a été nommé gérant unique de la société à responsabilité limitée ..., sans qu'une démission n'ait été publiée par la suite ;

Considérant que l'auteur de la décision a également motivé sa décision en ce qui concerne le montant pour lequel la responsabilité du réclamant est engagée en vue des éléments qui précèdent ;

Considérant en effet que lors d'un contrôle sur place de la comptabilité de la société en cause, le bureau d'imposition ensemble le Service de Révision a constaté qu'au titre de l'ensemble des années litigieuses, la société ..., sous l'empire du réclamant, s'est montrée auteur de multiples irrégularités et inconvénients au niveau de la comptabilité, menant nécessairement à la conclusion qu'un bon nombre des actes commis par le réclamant en personne frisent le détournement fiscal ;

Considérant qu'en ce qui concerne la société ... le rapport dressé par le Service de Révision décèle, « que les constatations faites dans le cadre du contrôle fiscal sont d'une gravité telle que la comptabilité doit être rejetée et qu'il y a lieu de procéder à une taxation conformément à l'article 217 AO » alors que « confronté aux irrégularités dans la comptabilité le gérant, Monsieur ..., s'obstine à nier les faits » ; que « selon lui les responsables des irrégularités dites marginales sont ses employés et ses comptables, mais en aucun cas lui en tant que gérant » malgré que « pendant la période des exercices contrôlés (2005 à 2010) ses employés et ses comptables ont changé à plusieurs reprises » tandis que « les irrégularités dans la comptabilité persistaient » ; que, bizarrement, « ce n'est que le poste du gérant qui n'a pas changé » ;

Considérant que les principaux griefs dépistés par le Service de Révision constituent les suivants :

- *« le contribuable (i.e. la réclamante) tient un relevé appelé « LIVRE DE CAISSE ». Le réviseur retient que le livre de caisse n'est pas tenu d'une façon correcte. En effet, les recettes journalières ne sont pas inscrites dans leur totalité. Dans ce relevé, le total du chiffre d'affaires déclaré pour une journée précise se résume au total des payements en numéraire. L'inscription des recettes des payements électroniques (Bancomat, autres cartes de crédit) fait défaut. Elles sont comptabilisées et déclarées mensuellement. »*

- *« le « LIVRE DE CAISSE » comporte des anomalies, à savoir des soldes négatifs pendant plusieurs journées par année. »*

- *« un autre indice qui démontre que les recettes n'ont pas été déclarées en leur totalité est la marge bénéficiaire déclarée. Le fournisseur quasi exclusif du contribuable est l'entreprise .... Le contribuable est lié avec un contrat exclusif. (…) Le réviseur s'est assuré que le contribuable se conforme au prix de vente conseillé par .... En fonction du volume des achats par année et de la vitesse des payements ... donne des remises à ses détaillants. Les achats du contribuable sont largement supérieurs à … €, montant qui définit la remise maximale offerte par .... Cette remise sur l'achat en combinaison avec le prix de vente ... définit la marge bénéficiaire sur engagé du contribuable. De ce fait l'entreprise applique une marge de 100% pour les années 2005 à 2007, et de 96,8% pour les années 2008 à 2010. (…) Cependant la marge déclarée par le contribuable est largement inférieure aux marges théoriques. (…) L'analyse permet au réviseur d'établir les recettes fraudées plus précisément en appliquant la marge effective sur l'engagé restant. »*

- *« le compte [64400000 RéMUNéRATION EXPLOITANT] et le compte [64600000 – COT. PERSONNEL EXPLOITANT] reprennent des payements faits à l'associé Monsieur ... en tant que salaire, ainsi que les payements de ses cotisations*

sociales privées. Bien que les payements soient déduits en tant que frais de la société, le gérant, Monsieur ... a jugé utile de ne pas les déclarer auprès du bureau de la retenue d'impôt sur les salaires et traitements, et il n'a pas payé d'impôt sur ce salaire. Le réviseur a avisé le bureau de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires compétent ainsi que le bureau d'imposition compétent. »

- *« la quasi-totalité des frais de déplacement et des frais de représentation déduits sont de caractère privé. En effet le comptable a glissé parmi les frais de déplacement de Monsieur ... (repas de midi d'une personne, repas le samedi et dimanche soir en France …), ainsi que des voyages privés de lui-même et de membres de son entourage. »*

- *« en 2007 le contribuable fait acquisition de bouteilles de champagne de la Marque .... Une facture portant sur 300 bouteilles est établie au nom de la société ... sàrl et n'est donc pas déductible. »*

Considérant que le réclamant a donc sciemment omis de verser la retenue d'impôt sur les traitements et salaires due par la société pour les années 2005, 2008, 2009, 2010, 2011 et 2012 au montant total en principal et intérêts de ... euros et que partant il a empêché la perception de l'impôt légalement dû ;

Considérant qu'il s'ensuit que la responsabilité du réclamant en tant que gérant unique de la société à responsabilité limitée ... est incontestablement établie et la mise à charge de l'intégralité des arriérés de la société au titre des impôts ci-avant énumérés est justifiée ;

Considérant par ailleurs, que de même qu'en matière de responsabilité du fait personnel (art. 1382 du code civil), l'auteur du dommage ne peut pas s'exonérer en invoquant une prétendue faute d'un tiers, lequel n'entrera en ligne de compte qu'au stade du recours entre les coresponsables, le gérant responsable sur le fondement du § 109 AO ne peut s'opposer à une poursuite au motif qu'elle n'a pas été engagée contre l'autre ;

PAR CES MOTIFS,

reçoit la réclamation en la forme ;

la rejette comme non fondée ; (…) ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 26 août 2013 et enrôlée sous le numéro 33265, Monsieur ... fit introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision précitée du directeur du 23 janvier 2013.

Dans son jugement du 22 octobre 2014, le tribunal administratif reçut le recours principal en réformation en la forme, le rejeta comme étant non fondé, dit qu'il n'y avait pas lieu de se prononcer sur le recours subsidiaire en annulation et condamna Monsieur ... aux frais de l'instance.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 5 décembre 2014, Monsieur ... a fait régulièrement relever appel de ce jugement du 22 octobre 2014.

Il fait valoir en premier lieu qu'il incomberait au bureau d'imposition d'établir la faute dans le bulletin d'appel en garantie et non pas au directeur de motiver dans sa décision sur réclamation la position prise par le bureau d'imposition. Or, le bulletin litigieux n'opérerait aucun renvoi aux conclusions du rapport de révision et ne justifierait pas en quoi

le comportement de l'appelant aurait été fautif, mais se bornerait à reprendre les inscriptions au Mémorial et à relever qu'il aurait été associé unique et gérant administratif de la société .... De la sorte, le bulletin d'appel en garantie mettrait en équivalence les termes de « *Verletzung* » et de « *schuldhafte Verletzung* » en ce sens que toute inexécution des obligations du gérant serait d'office fautive. Le § 109 AO devrait cependant être interprété en ce sens que le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO dans le chef d'un gérant de société ne serait pas suffisant pour engager sa responsabilité personnelle, mais que le législateur aurait posé l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive des obligations du représentant de la société envers l'administration fiscale. De plus, en vertu du § 7 (3) de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934, dite « *Steueranpassungsgesetz* », en abrégé « *StAnpG* », le pouvoir du bureau d'imposition d'engager une poursuite contre un tiers responsable, et, plus particulièrement contre le représentant d'une société, ne relèverait pas d'une compétence liée, mais constituerait un pouvoir discrétionnaire dans son chef et ce à un double titre, d'abord en ce qui concernerait l'appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée, et ensuite en ce qui concernerait le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l'émission d'un bulletin d'appel en garantie est décidée, chaque fois compte tenu des circonstances particulières de l'espèce. Il résulterait encore du § 2 StAnpG que l'administration investie d'un pouvoir d'appréciation devrait procéder selon des considérations d'équité et d'opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en raison et en équité de fonder sa décision. D'après l'appelant, il découlerait de ces dispositions qu'il incomberait dès lors à l'administration d'établir la responsabilité fautive du débiteur, c'est-à-dire l'existence d'une faute, d'un dommage et d'un lien de causalité et plus particulièrement au bureau d'imposition d'établir la responsabilité fautive du gérant afin de justifier l'appel en garantie. Or, le bulletin litigieux ne prouverait pas une inexécution fautive dans le chef de l'appelant et ne serait pas suffisamment motivé, de manière que le jugement entrepris devrait être infirmé.

En deuxième lieu, l'appelant relève que le bulletin litigieux porterait sur les requalifications effectuées par le service de révision de certains montants en salaires dans le cadre du redressement de la société ... et que ce serait la retenue d'impôt sur des montants requalifiés en salaires pour lesquels il serait appelé en garantie. Par voie de conséquence, il ne saurait lui être reproché de ne pas avoir opéré les retenues d'impôt sur lesdits montants au moment des faits respectifs, lesdits salaires n'ayant pas été effectivement payés mais étant issus d'une requalification par le service de révision, de manière qu'aucune faute ne pourrait lui être reprochée à cet égard.

En dernier lieu, l'appelant soutient que les montants d'impôts indiqués dans le bulletin litigieux auraient déjà été ou seraient en voie d'être payés à l'administration dans le cadre de ses impositions personnelles dans la mesure où il aurait repris les montants de revenus afférents dans ses déclarations fiscales personnelles et où il aurait payé les montants d'impôts relatifs aux années du chef desquels des bulletins auraient déjà été émis. Dans ces conditions, l'administration n'aurait pas d'intérêt à agir pour des montants déjà réglés.

Il est vrai que le bulletin litigieux du 23 janvier 2013, en énonçant que « *depuis 2005 le paiement des salaires a été fait sans que les montants à retenir aient été continués entièrement au receveur* », ne se réfère que de manière implicite au rapport du service de révision concernant la société ... et ne précise pas plus loin les fautes imputables à l'appelant en relation avec le défaut d'avoir correctement opéré les retenues d'impôt sur salaires. Cependant, aucune disposition de l'AO n'impose la motivation formelle d'un bulletin d'appel en garantie sous peine de nullité et il y a partant lieu de faire application de la

sanction de droit commun de l'empêchement au cours du délai de recours, telle qu'applicable également à l'égard des bulletins d'impôt au vœu du § 246 AO. Les lacunes de motivation reprochées par l'appelant au bulletin litigieux ne sauraient partant aboutir à son annulation.

En vertu de l'article 136 (4) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « *LIR* », l'employeur est tenu de retenir et de verser l'impôt qui est dû sur les salaires et traitements de son personnel. Dans le cas d'une société, cette obligation incombant aux employeurs est transmise aux représentants de celle-ci, conformément au § 103 AO qui dispose que « *die gesetzlichen Vertreter juristischer Personen und solcher Personen, die geschäftsunfähig oder in der Geschäftsfähigkeit beschränkt sind, haben alle Pflichten zu erfüllen, die denen Personen, die sie vertreten, obliegen; insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln die sie verwalten, entrichtet werden. Für Zwangsgeldstrafen und Sicherungsgelder die gegen sie erkannt, und für Kosten von Zwangsmitteln die gegen sie festgesetzt werden, haften neben ihnen die von ihnen vertretenen Personen* ».

Les premiers juges ont correctement déduit des dispositions de l'article 136 (4) LIR et du § 103 AO que le gérant d'une société à responsabilité limitée est tenu de remplir les obligations fiscales incombant à cette dernière et notamment celle de payer sur les fonds qu'il gère les impôts dont la société est redevable.

Il se dégage des éléments du dossier que Monsieur ... assumait pendant la période allant du 12 novembre 2004 jusqu'au 16 octobre 2012 la fonction de gérant administratif avec pouvoir d'engager la société ... par sa seule signature durant cette période. En outre, les manquements à l'obligation de procéder aux retenues sur traitements et salaires sur les rémunérations payées imputés à la société ..., tels qu'ils ont été retenus dans le bulletin du 23 janvier 2013, ont été constatés comme ayant été commis au cours des années 2005, 2008, 2009, 2010, 2011 et 2012 et partant dans la période d'exercice de son mandat social par l'appelant.

Les premiers juges ont correctement déduit de ces dispositions et éléments de l'espèce que Monsieur ..., en sa qualité de gérant avec pouvoir de signature individuel, était responsable de l'obligation fiscale découlant de l'article 136 (4) LIR et du § 103 AO en ce qui concerne les retenues d'impôt sur les traitements et salaires à effectuer pour compte de la société pour la période couverte par le contrôle opéré par le service de révision.

La Cour rejoint encore les premiers juges en ce qu'ils ont déduit du § 109 (1) AO, qui dispose que « *die Vertreter und die übrigen in den Paragraphen 103 – 108 bezeichneten Personen haften insoweit persönlich neben dem Steuerpflichtigen, als durch schuldhafte Verletzung der ihnen in den Paragraphen 103 – 108 auferlegten Pflichten Steueransprüche verkürzt oder Erstattung oder Vergütung zu Unrecht gewährt worden sind* », que le simple constat d'un manquement à une obligation fiscale découlant du § 103 AO dans le chef d'un gérant de société n'est pas suffisant pour engager sa responsabilité personnelle en application du § 109 (1) AO et pour voir émettre à son encontre un bulletin d'appel en garantie, mais que le législateur a posé à cet égard l'exigence supplémentaire d'une inexécution fautive - « *schuldhafte Verletzung* » - des obligations du représentant de la société envers l'administration fiscale.

Il est pareillement vrai qu'au vœu du § 7 (3) StAnpG, disposant que « *jeder Gesamtschuldner schuldet die ganze Leistung. Dem Finanzamt steht es frei an welchen Gesamtschuldner es sich halten will. Es kann die geschuldete Leistung von jedem Gesamtschuldner ganz oder zu einem Teil fordern* », le pouvoir du bureau d'imposition

d’engager une poursuite contre un tiers responsable, et, plus particulièrement, contre le représentant d’une société, ne relève pas d’une compétence liée, mais constitue un pouvoir discrétionnaire dans son chef et ce à un double titre, d’abord en ce qui concerne l’appréciation du degré fautif du comportement de la personne visée, et ensuite en ce qui concerne le choix du ou des codébiteurs contre lesquels l’émission d’un bulletin d’appel en garantie est décidée, chaque fois compte tenu des circonstances particulières de l’espèce.

Il résulte encore du § 2 StAnpG disposant que « *Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. (2) Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen* », que l’administration investie d’un pouvoir d’appréciation doit procéder selon des considérations d’équité et d’opportunité et partant se livrer à une appréciation effective et explicite des circonstances particulières susceptibles en opportunité et en équité de fonder sa décision.

Eu égard à l’exclusivité du pouvoir de signature conféré à l’appelant, aucun autre pouvoir de signature d’un autre mandataire de la société ... n’ayant été établi voire allégué en cause pour la période litigieuse en question, il y a lieu de conclure que le comportement fautif à l’origine du manquement en cause à ses obligations fiscales par la société ... doit *a priori* être imputé à l’appelant seul en l’absence d’une autre personne ayant disposé de pouvoirs concurrents.

L’appelant conteste néanmoins l’existence d’une faute dans son chef en se prévalant du fait que les montants de retenues d’impôts mis en compte dans le bulletin litigieux seraient essentiellement issus d’une requalification, par le service de révision, des montants payés par la société ... sous d’autres catégories comptables.

Cette affirmation se trouve cependant contredite par le rapport de révision qui retient expressément que « *le compte [64400000 RéMUNéRATION EXPLOITANT] et le compte [64600000 – COT. PERSONNEL EXPLOITANT] reprennent des payements faits à l’associé Monsieur ... en tant que salaire, ainsi que les payements de ses cotisations sociales privées. Bien que les payements soient déduits en tant que frais de la société, le gérant, Monsieur ... a jugé utile de ne pas les déclarer auprès du bureau de la retenue d’impôt sur les salaires et traitements, et il n’a pas payé d’impôt sur ce salaire* ». Il en découle clairement que l’appelant a fait comptabiliser de manière répétée des salaires en sa faveur dans les comptes de la société ... sans déduire et payer lors de chaque allocation les retenues d’impôt légales sur ces mêmes rémunérations.

En outre, le rapport de révision a encore décelé un bon nombre d’irrégularités par rapport aux règles comptables et fiscales essentielles relatives à la séparation entre la sphère privée du gérant et la société dont tout gérant normalement diligent et avisé devrait être conscient et qui ont conduit à l’imputation d’avantages en nature rentrant parmi les salaires ou de distributions cachées de bénéfices. Il y a lieu de citer à cet égard l’utilisation de voitures de la société ... essentiellement pour des déplacements privés, des ventes de voitures de la société au gérant-même ou à des connaissances de ce dernier à des prix largement inférieurs au prix du marché, l’imputation à la société ... de frais de déplacement et de représentation privés ainsi que de cadeaux, dons et pourboires privés, l’imputation à la société ... d’acquisitions privées et le paiement par la société ... d’un loyer pour un pied-à-terre personnel du gérant.

Au vu de l’ensemble de ces éléments, le caractère fautif des manquements reprochés à l’appelant se dégage à suffisance de droit et de fait des éléments du dossier, de manière que

les conditions pour la mise en œuvre de la responsabilité personnelle de l’appelant à l’égard des retenues d’impôt visées dans le bulletin litigieux se trouvent réunies en cause.

Relativement au dernier moyen de l’appelant tiré du paiement par lui-même, en tant que bénéficiaire des revenus soumis aux retenues en question, des cotes d’impôt sur le revenu personnel y correspondantes, il y a lieu d’admettre qu’à l’égard de montants d’impôts dus mais non payés par une société et du chef desquels son représentant est appelé en garantie, mais qui constituent en réalité des retenues d’impôt que la société doit prélever à titre d’avances sur l’impôt sur le revenu personnel dû par les bénéficiaires en raison des revenus leur alloués par la société, le fait que les bénéficiaires ont payé personnellement l’impôt sur le revenu définitif par eux redu en raison de ces revenus, de manière à rendre les retenues non opérées par la société superflues, constitue un facteur qui influe sur les considérations d’équité et d’opportunité à la base de l’exercice de son pouvoir d’appréciation par le bureau d'imposition compétent.

Cependant, en l’espèce, l’appelant n’a pas soumis des renseignements plus précis à cet égard à l’appui de son appel. Sur question afférente de la Cour à l’audience des plaidoiries, le mandataire de l’appelant a indiqué que ce dernier lui a fourni cette information sans autre détail ou pièce à l’appui et qu’il ne pourrait en conséquence pas soumettre à la Cour d’autres précisions y relativement, de manière que la Cour a pris l’affaire en délibéré sans formuler une demande de se voir soumettre des renseignements plus poussés relativement à cette argumentation de l’appelant. Ce n’est qu’après une période étendue après la prise en délibéré que le mandataire de l’appelant a déposé au greffe de la Cour un ensemble de pièces, consistant en les déclarations fiscales personnelles de l’appelant pour les années concernées et les bulletins de l’impôt sur le revenu y relatifs pour autant qu’ils ont déjà été émis, en déclarant seulement que ces pièces « *prouvent l’inclusion dans ses déclarations personnelles des montants redressés* ».

C’est cependant à bon droit que le délégué du gouvernement conclut au rejet de ces pièces en se prévalant du fait qu’elles n’ont été versées qu’après la clôture des débats. En effet, l’article 41, paragraphe 5, de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions de l’ordre administratif dispose que « *toute pièce versée après que le magistrat-rapporteur a commencé son rapport en audience publique est écartée des débats, sauf si le dépôt en est ordonné par la Cour* ». Il s’ensuit qu’à défaut d’une demande du mandataire de l’appelant formulée à l’audience des plaidoiries de se voir autoriser à déposer ces pièces supplémentaires ou d’une demande ultérieure sollicitant la rupture du délibéré, les pièces déposées le 5 juin 2015 sont à considérer comme ayant été versées après le rapport à l’audience des plaidoiries et doivent partant être écartées des débats.

Dans ces conditions, le dernier moyen de l’appelant doit également être écarté comme étant inopérant.

Il découle de l’ensemble de ces développements que l’appel n’est justifié en aucun de ses moyens et doit partant être rejeté comme n’étant pas justifié, le jugement entrepris étant à confirmer en conséquence.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit l'appel du 5 décembre 2014 en la forme,

écarte des débats les pièces supplémentaires déposées par l'appelant le 5 juin 2015,

au fond, déclare l'appel non justifié et en déboute l'appelant,

partant, confirme le jugement entrepris du 22 octobre 2014,

condamne l'appelant aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par:

Francis DELAPORTE, vice-président,

Serge SCHROEDER, premier conseiller,

Martine GILLARDIN, conseiller.

et lu à l'audience publique du 29 juillet 2015 au local ordinaire des audiences de la Cour par le vice-président, en présence du greffier en chef du tribunal administratif Arny SCHMIT, greffier assumé.

s. SCHMIT s. DELAPORTE

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 29/7/2015
Le Greffier assumé